

Strafzumessung bei Steuerhinterziehung

Eine strafbefreiende Selbstanzeige (§ 371 AO) war bereits vor dem 01.01.2015 zu einem Gebiet für Spezialisten geworden. Seit dem 01.01.2015 aber muss jeder "normale" Steuerberater noch eindringlicher als zuvor gewarnt werden, sich an einer Selbstanzeige für seine Mandanten zu versuchen. Doch selbst Spezialisten unterlaufen - zwar in der Regel weniger, aber dennoch - Fehler.

Wenn auch nur eine der sehr strengen Regeln missachtet oder missinterpretiert wird, ist die gesamte Selbstanzeige ungültig. Spätestens dann, aber besser noch bereits von Anfang an, sollte die Strafzumessung bei Steuerstraftaten im Mandantengespräch thematisiert werden - auch vor dem Hintergrund, dass trotz Selbstanzeige keine Straffreiheit eintritt, wenn die verkürzte Steuer - respektive der nicht gerechtfertigte Steuervorteil - einen Betrag von 25.000 Euro je Tat übersteigt oder ein besonders schwerer Fall einer Steuerstraftat vorliegt.

Was Steuerstraftaten sind, wird in § 369 der Abgabenordnung (AO) definiert. Dort wird auch klargestellt, dass für Steuerstraftaten die allgemeinen Gesetze über das Strafrecht, also das StGB, gelten, soweit die Strafvorschriften der Steuergesetze nichts anderes bestimmen.

Zu den Steuerstraftaten gehört - neben den Steuerordnungswidrigkeiten im Sinne des § 377 AO - im Wesentlichen die Steuerhinterziehung (§ 370 AO). Steuern sind namentlich dann verkürzt, wenn sie nicht, nicht in voller Höhe oder nicht rechtzeitig festgesetzt werden.

Welche Strafe in welcher Höhe verhängt wird, ergibt sich aus den Gesetzen:

- Steuerhinterziehung gemäß § 370 Abs. 1 AO: Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe
- Steuerhinterziehung in besonders schweren Fällen gemäß § 370 Abs. 3 AO: Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zu zehn Jahren
- Leichtfertige Steuerverkürzung gemäß § 378 AO: Geldbuße bis zu 50.000 Euro

Der Vollständigkeit halber seien auch die besonderen umsatzsteuerlichen Strafzumessungen genannt:

- Verstoß gegen Bußgeldvorschriften gemäß § 26a UStG: bei § 26a Abs. 1 Nr. 3 UStG Geldbuße bis 500 Euro; in den übrigen Fällen Geldbuße bis zu 5.000 Euro.
- Schädigung des Umsatzsteueraufkommens gemäß § 26b UStG: Geldbuße bis zu 50.000 Euro
- Gewerbsmäßig oder bandenmäßige Beschädigung des Umsatzsteueraufkommens gemäß § 26c UStG: Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe.

§ 370 AO setzt den Rahmen für eine Ermessensentscheidung, keine konkreten Zahlen. Dies hat erst der Bundesgerichtshof in seinem Grundsatzurteil vom 02.12.2008 (Az. 1 StR 416/08; LEXinform 0900572) getan: Er klärte grundsätzlich, dass bei einer Steuerhinterziehung die

Höhe des Hinterziehungsbetrags ein Strafzumessungsumstand von besonderem Gewicht ist. Daher bestimmt der Steuerschaden auch maßgeblich die Höhe der Strafe. Der gesetzlichen Vorgabe des § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO kommt nach Ansicht der Karlsruher Richter indizielle Bedeutung zu, wonach bei einer Hinterziehung in "großem Ausmaß" in der Regel nur eine Freiheitsstrafe, und zwar von sechs Monaten bis zu zehn Jahren, angedroht ist. Ein großes Ausmaß liege dann vor, wenn der Steuerschaden über 50.000 Euro betrage.

Aus diesem Grundsatzurteil wurde für die Praxis folgender Rahmen entwickelt:

- Wer also als "ertappter oder reuiger Steuersünder" Steuern bis zur Grenze von 50.000 Euro hinterzogen hat und nicht vorbestraft ist, kann regelmäßig mit einer Geldstrafe (§ 400 AO) und mit einer Verfahrenseinstellung (§ 153a StPO) nach der Zahlung rechnen.
- Genauso regelmäßig kann derjenige unter den Ertappten oder Reuigen, der einen Steuerschaden bis 100.000 Euro verursacht hat, neben einer Geldstrafe (§ 400 AO) und der Verfahrenseinstellung (§ 153a StPO) mit einer Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr auf Bewährung (§ 56 Abs. 1 StGB) rechnen.
- Bei einem Verkürzungsschaden bis zu 1 Mio. Euro darf eine Geldstrafe ausnahmsweise nur dann verhängt werden, wenn gewichtige Milderungsgründe vorliegen. Es muss also regelmäßig mit einer Freiheitsstrafe gerechnet werden, die - wenn sie lediglich bis zu zwei Jahren (§ 56 Abs. 2 StGB) beträgt - auf Bewährung erfolgen kann.
- Beträgt der angerichtete Steuerschaden über 1 Mio. Euro, ist eine öffentliche Hauptverhandlung (§§ 226 ff. StGB) zwingend. Die Freiheitsstrafe kann, falls sie unter zwei Jahre (§ 56 Abs. 2 StGB) beträgt, nur bei Vorliegen gewichtiger Milderungsgründe zur Bewährung ausgesetzt werden.

Bei der Strafzumessung (§ 46 StGB) müssen die Wirkungen der Strafe für das künftige Leben des Straftäters in der Gesellschaft berücksichtigt werden. Die Umstände, die gegen ihn sprechen, sind mit denen, die für ihn sprechen abzuwägen.

Normen:

AO:371

Fundstellen:

LEXinform-aktuell-2015-0023-0011

Redaktionelle Hinweise:

Prof. Dr. Claudia Ossola-Haring, Ihringen/Calw
